



Urteil vom 16. November 2021

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Keita Mutombo, Richter Raphaël Gani,
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

Parteien

A. _____,
vertreten durch
Dr. iur. Patrick M. Hoch, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer,
Stempelabgaben,
Vorinstanz.

Gegenstand

Verrechnungssteuer (Rückerstattung; DBA CH-DE).

Sachverhalt:**A.**

Die B. _____ AG in Liquidation mit Sitz in (...) (nachfolgend: Gesellschaft) bezweckte den Ankauf und Verkauf sowie die Überbauung und Verwaltung von Liegenschaften. Die Gesellschaft wurde am 4. Juni 1931 ins Handelsregister des Kantons (...) eingetragen. Mit Entscheid vom 9. Mai 2017 hat das Zivilgericht (...) die Gesellschaft aufgelöst und ihre Liquidation angeordnet.

B.

Am 22. April 2016 schüttete die Gesellschaft eine Bruttodividende in der Höhe von Fr. 1'275'083.– an A. _____ mit Wohnsitz in Deutschland (nachfolgend: Aktionärin) aus.

C.

Am 20. Dezember 2019 beantragte die ECOVIS SMK Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co. KG (nachfolgend: Rechtsvertreterin 1), handelnd für die Aktionärin, bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) mittels Formular 85 (Nr. 337950) die teilweise Rückerstattung der schweizerischen Verrechnungssteuer auf der genannten Dividendenzahlung in der Höhe von Fr. 255'016.– (von 35% auf 15% [Sockelsteuer]). Im Begleitschreiben erklärte sie, dass es ihr nicht möglich gewesen sei, die Ansässigkeitsbescheinigung des zuständigen deutschen Finanzamtes einzuholen. Den Nachweis der Besteuerung führe sie mit der Vorlage verschiedener Dokumente (unter anderem mit dem Einkommenssteuerbescheid 2016).

D.

Mit Schreiben vom 23. Januar 2020 teilte die ESTV der Rechtsvertreterin 1 mit, dass sie den bei ihr am 30. Dezember 2019 eingegangenen Antrag auf Rückerstattung der schweizerischen Verrechnungssteuer (Formular 85 Nr. 337950) wegen Fehlens der Ansässigkeitsbescheinigung vollumfänglich abweise. Im Übrigen wies sie darauf hin, dass der Antrag inkl. Ansässigkeitsbescheinigung bei ihr bis am 31. Dezember 2019 hätte eingegangen sein müssen, weshalb der Erstattungsanspruch inzwischen verwirkt sei.

E.

Am 13. März 2020 legte die Rechtsvertreterin 1 der ESTV eine Kopie des bereits eingereichten Formulars 85 (Nr. 337950) vor. Diese beinhaltete neu die Ansässigkeitsbescheinigung des zuständigen deutschen Finanzamtes,

datierend vom 2. März 2020. Im Begleitschreiben bat sie die ESTV «ihre Entscheidung noch einmal wohlwollend zu überdenken und den Nachweis der Ansässigkeit am 30. Dezember 2019 als ausreichend zu akzeptieren».

F.

Mit Schreiben vom 28. April 2020 teilte die ESTV mit, dass sie den Antrag auf Rückerstattung der schweizerischen Verrechnungssteuer wegen Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nicht habe berücksichtigen können. Zudem wies sie die Rechtsvertreterin 1 darauf hin, dass bei Anträgen, die nicht vom Ertragsgläubiger unterzeichnet würden, eine gültige Vollmacht einzureichen sei.

G.

Mit Schreiben vom 12. Mai 2020 verlangte die Rechtsvertreterin 1 – unter Beilage einer gültigen Vollmacht – einen formellen Entscheid über die Ablehnung des Rückerstattungsantrags. Dieser solle gegenüber Rechtsanwalt Patrick Hoch (nachfolgend: Rechtsvertreter 2) eröffnet werden.

H.

Am 16. April 2021 erliess die ESTV den Entscheid Nr. 2989, demgemäss sie den Antrag auf Rückerstattung vollumfänglich abwies, und eröffnete diesen wunschgemäss gegenüber dem Rechtsvertreter 2.

I.

Mit Eingabe vom 19. Mai 2021 lässt die Aktionärin (nachfolgend: Beschwerdeführerin) durch ihren Rechtsvertreter 2 direkt beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen den Entscheid der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) erheben und beantragen, der angefochtene Entscheid sei vollumfänglich aufzuheben und es sei ihr Antrag auf Rückerstattung der schweizerischen Verrechnungssteuer von Fr. 255'016.– (Formular 85, Antrag Nr. 337950) gutzuheissen und ihr die Verrechnungssteuer für das Jahr 2016 (Fälligkeit 2016) in der Höhe von Fr. 255'016.– zurückzuerstatten. Eventualiter sei die Angelegenheit an die Vorinstanz zu überweisen und diese anzuweisen, ein Einspracheverfahren durchzuführen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (zzgl. MWST) zu Lasten der Staatskasse.

J.

Mit Eingabe vom 14. Juli 2021 beantragt die ESTV die vollumfängliche und kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

Auf die detaillierten Vorbringen der Beschwerdeführerin und die Akten wird – soweit sie für den Entscheid wesentlich sind – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das Verwaltungsgerichtsgesetz vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen im Sinne von Art. 5 VwVG (Art. 31 VGG), welche von Vorinstanzen im Sinne von Art. 33 VGG erlassen worden sind. Unzulässig ist eine Beschwerde gegen Verfügungen, die nach einem anderen Bundesgesetz durch Einsprache oder durch Beschwerde an eine Behörde im Sinne von Art. 33 Bst. c–f VGG anfechtbar sind (Art. 32 Abs. 2 Bst. a VGG; vgl. Urteil des BVerger A-457/2017 vom 31. Januar 2018 E. 1.1 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_249/2018 vom 25. Juni 2019]; Zwischenverfügung des BVerger A-6537/2010 vom 11. Januar 2011 E. 1.1).

1.2

1.2.1 Das Bundesverwaltungsgericht prüft seine Zuständigkeit von Amtes wegen (Art. 7 Abs. 1 VwVG). Unter den Begriff der Zuständigkeit im Sinne von Art. 7 Abs. 1 VwVG fällt auch die funktionelle Zuständigkeit, mithin die Frage, welche Instanz im Rahmen eines Instanzenzuges zur Behandlung einer Beschwerde zuständig ist (Urteil A-457/2017 E. 1.2; Zwischenverfügung A-6537/2010 E. 1.2; THOMAS FLÜCKIGER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl. 2016 [nachfolgend: Praxiskommentar VwVG], Art. 7 N. 14).

1.2.2 Art. 28 des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.913.62; nachfolgend DBA CH-DE) regelt das Erstattungsverfahren in den Grundzügen.

Gestützt auf das Bundesgesetz vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2; vormals Bundesbeschluss vom 22. Juni 1951,

AS 1951 889) erliess der Bundesrat die Verordnung vom 30. April 2003 zum schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommen (SR 672.913.610; nachfolgend: Vo DBA CH-DE).

Der erste Abschnitt der Vo DBA CH-DE bezieht sich auf die «Schweizerische Verrechnungssteuer von Dividenden und Zinsen». Während Art. 2 Vo DBA CH-DE das Rückerstattungsverfahren näher erläutert, bestimmt Art. 4 Vo DBA CH-DE unter der Marginalie «Rechtsmittel», dass Entscheide der ESTV der Beschwerde nach den allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege unterliegen.

1.2.3 In der Zwischenverfügung A-6537/2010 vom 11. Januar 2010 hat das Bundesverwaltungsgericht die identische Bestimmung in Art. 3 Abs. 4 der Verordnung vom 18. Dezember 1974 zum schweizerisch-dänischen Doppelbesteuerungsabkommen (Einkommens- und Vermögenssteuern) (SR 672.931.41; nachfolgend: Vo DBA CH-DK) ausgelegt und erwogen, dass Entscheide der ESTV im Sinne von Art. 3 Vo DBA CH-DK – ohne Durchführung eines Einspracheverfahrens – direkt der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht unterliegen (Zwischenverfügung A-6537/2010 E. 3.2 f.).

Aufgrund des identischen Wortlauts von Art. 4 Vo DBA CH-DE kann diese Rechtsprechung vorliegend ohne Weiteres herangezogen werden. Demnach unterliegen auch Entscheide der ESTV im Sinne von Art. 2 Abs. 6 Vo DBA CH-DE – ohne Durchführung eines Einspracheverfahrens – direkt der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht (vgl. auch: MAJA BAUER-BALMELLI/MATTHIAS ERIK VOCK, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, 2015 [nachfolgend: IStR-Kommentar], Vor Art. 10–12 N. 78). Die funktionale Zuständigkeit ist somit gegeben. Bei diesem Ergebnis ist es nicht angezeigt, die Sache – wie von der Beschwerdeführerin (eventualiter) beantragt – zur Durchführung eines Einspracheverfahrens an die Vorinstanz zu überweisen.

1.3 Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin des angefochtenen Entscheids an der Aufhebung bzw. Änderung interessiert und folglich zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.4 Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist somit einzutreten.

1.5 Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht können die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) –, die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) sowie die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden. Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen.

2.

2.1

2.1.1 Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer unter anderem auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 132 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer [VStG, SR 642.21]). Gegenstand der Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens sind unter anderem die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien, Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteile, Partizipationsscheine und Genusscheine (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG).

2.1.2 Steuerbarer Ertrag von Aktien, Stammanteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Genossenschaftsanteilen (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG) ist jede geldwerte Leistung der Gesellschaft oder Genossenschaft an die Inhaber der gesellschaftsrechtlichen Beteiligungsrechte oder an ihnen nahestehende Dritte, die sich nicht als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grund- oder Stammkapital darstellt (Dividenden, Boni, Gratisaktien, Gratis-Partizipationsscheine, Liquidationsüberschüsse und dergleichen) (Art. 20 Abs. 1 der Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer [VStV, SR 642.211]). Die Steuer beträgt 35% der steuerbaren Leistung (Art. 13 Abs. 1 Bst. a VStG).

2.1.3 Während ein Inländer die auf Erträgen aus beweglichem Kapitalvermögen erhobene Verrechnungssteuer zurückfordern kann, wenn er bei deren Fälligkeit unter anderem das Recht zur Nutzung hatte und die Rückerstattung nicht zu einer Steuerumgehung führt (Art. 21 ff. VStG), gelten für ausländische Leistungsempfänger andere Voraussetzungen. Bei ihnen führt die Verrechnungssteuer grundsätzlich zu einer endgültigen, an der Quelle erhobenen steuerlichen Belastung (Art. 22 Abs. 1 und Art. 24 Abs. 2 VStG e contrario). Einen Anspruch auf Entlastung haben sie nur dann,

wenn dies ein zwischen der Schweiz und dem entsprechenden Ansässigkeitsstaat abgeschlossenes Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) – oder ein anderer Staatsvertrag – vorsieht (BGE 141 II 447 E. 2.2; Urteile des BGer 2C_284/2017 vom 18. Juli 2018 E. 2.2, 2C_753/2014 vom 27. November 2015 E. 3.1 und 2C_383/2013 vom 2. Oktober 2015 E. 2.3; Urteile des BVGer A-457/2017 vom 31. Januar 2018 E. 3.2, A-1462/2016 vom 24. August 2017 E. 4.2 und A-2902/2014 vom 29. August 2016 E. 3.2; MAJA BAUER-BALMELLI/MARKUS REICH, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl. 2012 [nachfolgend: VStG-Kommentar], Vorbemerkungen N. 71; MAJA BAUER-BALMELLI, VStG-Kommentar, Art. 21 N. 55; MARKUS REICH, Steuerrecht, 3. Aufl. 2020, § 29 N. 69; HANS PETER HOCHREUTENER, Die Eidgenössischen Stempelabgaben und die Verrechnungssteuer, 2013, S. 267 N. 16 ff.).

2.2 Gemäss Art. 10 Abs. 1 DBA CH-DE können Dividenden, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, im anderen Vertragsstaat besteuert werden. Das DBA CH-DE lässt aber auch eine Besteuerung im Quellenstaat zu, beschränkt indessen in Art. 10 Abs. 2 Bst. c DBA CH-DE – Bst. a und b sowie Art. 10 Abs. 3 DBA CH-DE sind vorliegend nicht einschlägig – die Steuerhoheit des Quellenstaates auf 15% des Bruttoertrages (sog. Sockelsteuer). Bedingung ist, dass der Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat ansässig ist (Urteil des BVGer A-1951/2017 vom 22. August 2018 E. 3.4 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_880/2018 vom 19. Mai 2020]).

2.3 In Art. 28 DBA CH-DE ist das Rückerstattungsverfahren ausdrücklich vorbehalten. So wird gemäss Abs. 1 das Recht zur Vornahme des Steuerabzugs durch das Abkommen nicht berührt, falls in einem der beiden Vertragsstaaten die Steuern von Dividenden, Zinsen oder Lizenzgebühren im Abzugswege (an der Quelle) erhoben werden. Die im Abzugswege (an der Quelle) einbehaltene Steuer ist jedoch auf Antrag zu erstatten, soweit ihre Erhebung durch das Abkommen eingeschränkt wird (Art. 28 Abs. 2 DBA CH-DE). Insofern besteht im DBA CH-DE – im Gegensatz zu anderen Staatsverträgen – von vornherein und schon aus diesem Grund keine Ungewissheit über die Zulässigkeit des Rückerstattungsverfahrens (vgl. BAUER-BALMELLI/VOCK, IStR-Kommentar, Vor Art. 10–12 N. 73 f.; RENÉ MATTEOTTI, Fristen mit Fallstricken im verrechnungssteuerlichen Meldeverfahren, in: ASA 80 S. 469 ff., S. 489). Mit anderen Worten dürfen die Vertragsstaaten die Quellensteuer (in der Schweiz die Verrechnungssteuer)

zunächst nach nationalem Recht in voller Höhe einbehalten. Das Abkommen setzt insoweit keine Schranken (vgl. HEIKO KUBAILE, in: Flick/Wassermeyer/ Kempermann [Hrsg.], Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Schweiz, Kommentar, 1981/2012, Lfg. 36 [nachfolgend: Kommentar DBA CH-DE], Art. 28 N. 23).

2.4

2.4.1 Der Antrag auf Rückerstattung der schweizerischen Verrechnungssteuer ist gemäss Art. 28 Abs. 3 DBA CH-DE innert einer Frist von drei Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Dividenden oder Zinsen fällig geworden sind, bei der ESTV einzureichen (vgl. auch: Art. 2 Abs. 3 Vo DBA CH-DE). Da das DBA CH-DE eine eigene Frist für die Einreichung eines Antrags auf Rückerstattung aufstellt, verbleibt kein Raum, um die (ebenfalls dreijährige) Frist in Art. 32 Abs. 1 VStG anzuwenden (vgl. Urteile des BGer 2C_518/2019 vom 16. Januar 2020 E. 4.3 f. [e contrario] und 2C_249/2018 vom 25. Juni 2019 E. 3.4 [e contrario]; STEFAN OESTERHELT/RETO HEUBERGER, Kommentar IStR, Art. 10 N. 139 f.). Dass die dreijährige Frist gemäss Art. 28 Abs. 3 DBA CH-DE von den deutschen Steuerbehörden und Gerichten als Mindestfrist interpretiert wird, weshalb für in der Schweiz ansässige Antragsteller die günstigere, innerstaatliche Frist von vier Jahren der deutschen Abgabeordnung gilt (vgl. KUBAILE, Kommentar DBA CH-DE, Art. 28 N. 92 f. m.w.H.), ist vorliegend nicht weiter relevant.

2.4.2 Die dreijährige Frist gemäss Art. 28 Abs. 3 DBA CH-DE ist eine Verwirklichungsfrist, weshalb der Rückerstattungsanspruch bei verspätetem Antrag erlischt (KUBAILE, Kommentar DBA CH-DE, Art. 28 N. 95; OESTERHELT/HEUBERGER, Kommentar IStR, Art. 10 N. 139; vgl. ferner im Verhältnis zu Frankreich: Urteil 2C_518/2019 E. 4.6; vgl. ferner zu Art. 32 Abs. 1 VStG: Urteile des BGer 2C_128/2011 vom 10. Juni 2011 E. 3.2 und 2A.65/2007 vom 7. Februar 2007 E. 3; Urteile des BVGer A-5744/2016 vom 11. Dezember 2017 E. 3.3 und A-3433/2013 vom 29. Oktober 2014 E. 2.4). Als gesetzliche Frist ist sie zudem nicht erstreckbar (Art. 22 Abs. 1 VwVG; BGE 136 II 187 E. 6; Urteil des BGer 2C_738/2014 und 2C_739/2014 vom 21. August 2015 E. 4.2; Urteile des BVGer A-3737/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.4.3 und A-3433/2013 vom 29. Oktober 2014 E. 2.4; MICHAEL BEUSCH, Kommentar VStG, Art. 32 N. 5; HÄFELIN/MÜLLER/ UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, N. 782).

2.4.3 Die Möglichkeit der Wiederherstellung sowohl der gesetzlichen als auch der behördlichen Fristen ist ein allgemeiner Rechtsgrundsatz (Urteile 2C_249/2018 E. 4.4, 2C_738/2014 und 2C_739/2014 E. 4.2; PATRICIA

EGLI, Praxiskommentar VwVG, Art. 24 N. 1 m.w.H.). Eine Wiederherstellung erfolgt nur dann, wenn die gesuchstellende Person oder ihre Vertreterin unverschuldet davon abgehalten worden ist, innert Frist zu handeln. Hierfür muss sie innert dreissig Tagen seit Wegfall des Hindernisses ein begründetes Begehren um Wiederherstellung einreichen und zugleich die versäumte Rechtshandlung nachholen (Art. 24 Abs. 1 VwVG; vgl. ausführlich zur Wiederherstellung im Rückerstattungsverfahren: Urteil A-5744/2016 E. 3.4 m.w.H.). Ein Versäumnis gilt als unverschuldet, wenn der betroffenen Person keine Nachlässigkeit vorgeworfen werden kann und objektive Gründe, das heisst solche, auf die sie keinen Einfluss nehmen kann, vorliegen. Nicht als unverschuldete Hindernisse gelten namentlich Unkenntnis der gesetzlichen Vorschriften, Arbeitsüberlastung, Ferienabwesenheit oder organisatorische Unzulänglichkeiten (statt vieler: Urteile des BVGer A-6804/2017 vom 31. Januar 2019 E. 6.2 und A-5798/2007 vom 6. Juli 2009 E. 2.7; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 2.139 f.).

2.5 Art. 28 Abs. 4 DBA CH-DE sieht vor, dass die Anträge auf Rückerstattung stets eine amtliche Bescheinigung des Staates, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, über die Erfüllung der Voraussetzungen für die unbeschränkte Steuerpflicht in diesem Staat enthalten müssen (sog. Ansässigkeitsbescheinigung).

2.6 Art. 2 Vo DBA CH-DE regelt das Rückerstattungsverfahren näher (E. 1.2.2), welches folgendermassen abläuft:

Der in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Anspruchsberechtigte hat die Erstattung der Verrechnungssteuer mit Formular 85 zu beantragen (Art. 2 Abs. 1 Vo DBA CH-DE). Der Antragsteller hat den Antrag im Doppel auszufüllen und beide Ausfertigungen dem für ihn zuständigen deutschen Finanzamt zu unterbreiten. Dieses behält eine Ausfertigung und gibt das für die ESTV bestimmte Exemplar mit der auf dem Formular vorgesehenen Bestätigung dem Antragsteller zurück (Art. 2 Abs. 2 Vo DBA CH-DE). Der Antragssteller hat die bestätigte Ausfertigung des Antrags innert Frist gemäss E. 2.4.1 bei der ESTV in Bern einzureichen (vgl. Art. 2 Abs. 3 Vo DBA CH-DE). Die ESTV prüft den Antrag auf seine Berechtigung und seine Richtigkeit. Notwendige ergänzende Auskünfte und Beweismittel holt sie direkt beim Antragsteller ein (Art. 2 Abs. 4 Vo DBA CH-DE). Die ESTV teilt das Prüfungsergebnis dem Antragsteller schriftlich mit und überweist den Erstattungsbetrag an die im Antrag angegebene Adresse (Art. 2 Abs. 5 Vo DBA CH-DE). Wird ein Antrag ganz oder teilweise abgewiesen, so kann

der Antragsteller von der ESTV einen Entscheid verlangen. Dieser wird mit einer Begründung und einer Rechtsmittelbelehrung eröffnet (Art. 2 Abs. 6 Vo DBA CH-DE).

2.7

2.7.1 Die Auslegung völkerrechtlicher Verträge wie des DBA CH-DE richtet sich nach den Regeln des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (SR 0.111; nachfolgend: VRK), das insoweit kodifiziertes Völkergewohnheitsrecht darstellt (BGE 147 II 13 E. 3.3 und 146 II 150 E. 5.3.1 m.w.H.). Nach Art. 31 Abs. 1 VRK haben die Vertragsstaaten eine zwischenstaatliche Übereinkunft nach Treu und Glauben in Übereinstimmung mit der gewöhnlichen, ihren Bestimmungen in ihrem Zusammenhang zukommenden Bedeutung und im Lichte ihres Zieles und Zweckes auszulegen. Neben dem Zusammenhang (Art. 31 Abs. 2 VRK) sind gemäss Art. 31 Abs. 3 VRK in gleicher Weise jede spätere Übereinkunft zwischen den Vertragsparteien über die Auslegung des Vertrags oder die Anwendung seiner Bestimmungen (Bst. a), jede spätere Übung bei der Anwendung des Vertrags, aus der die Übereinstimmung der Vertragsparteien über seine Auslegung hervorgeht (Bst. b), sowie jeder in den Beziehungen zwischen den Vertragsparteien anwendbare einschlägige Völkerrechtssatz (Bst. c) zu berücksichtigen. Die vorbereitenden Arbeiten und die Umstände des Vertragsabschlusses sind nach Art. 32 VRK ergänzende Auslegungsmittel und können herangezogen werden, um die nach Art. 31 VRK ermittelte Bedeutung zu bestätigen oder die Bedeutung zu bestimmen, wenn die Auslegung nach Art. 31 VRK die Bedeutung mehrdeutig oder dunkel lässt (Art. 32 Bst. a VRK) oder zu einem offensichtlich sinnwidrigen oder unvernünftigen Ergebnis führt (Art. 32 Bst. b VRK; statt vieler: BGE 147 II 13 E. 3.3, 146 II 150 E. 5.3.2, 144 II 130 E. 8.2 und 143 II 136 E. 5.2, je m.w.H.).

2.7.2 Den Ausgangspunkt der Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen bildet der Wortlaut der vertraglichen Bestimmung. Der Text der Vertragsbestimmung ist aus sich selbst heraus gemäss seiner gewöhnlichen Bedeutung zu interpretieren. Diese gewöhnliche Bedeutung ist nach Treu und Glauben und unter Berücksichtigung ihres Zusammenhangs und des Ziels und Zwecks des Vertrags – bzw. der auszulegenden Vertragsbestimmung – und gemäss Treu und Glauben zu eruieren. Ziel und Zweck des Vertrags ist dabei, was die Parteien mit dem Vertrag erreichen wollen. Zusammen mit der Auslegung nach Treu und Glauben garantiert die teleologische Auslegung den «effet utile» des Vertrags (statt vieler: BGE 147 II 13 E. 3.3, 146 II 150 E. 5.3.2, 144 II 130 E. 8.2.1; Urteil A-1951/2017 E. 3.2.2

m.w.H.). Der auszulegenden Bestimmung eines völkerrechtlichen Vertrags ist unter mehreren möglichen Interpretationen demnach derjenige Sinn beizumessen, welcher ihre effektive Anwendung gewährleistet und nicht zu einem Ergebnis führt, das dem Ziel und Zweck der eingegangenen Verpflichtungen widerspricht (BGE 147 II 13 E. 3.3, 143 II 136 E. 5.2.2 und 142 II 161 E. 2.1.3). Ausserdem sind die Vertragsstaaten nach Treu und Glauben gehalten, jedes Verhalten und jede Auslegung zu unterlassen, mittels welcher sie ihre vertraglichen Pflichten umgehen oder den Vertrag seines Ziels und Zwecks entleeren würden (BGE 147 II 13 E. 3.3, 144 II 130 E. 8.2.1, 143 II 202 E. 6.3.1 und 142 II 161 E. 2.1.3).

2.8 Art. 29 Abs. 1 BV verbietet überspitzten Formalismus als besondere Form der Rechtsverweigerung. Eine solche liegt vor, wenn für ein Verfahren rigorose Formvorschriften aufgestellt werden, ohne dass die Strenge sachlich gerechtfertigt wäre, wenn die Behörde formelle Vorschriften mit übertriebener Schärfe handhabt oder an Rechtsschriften überspannte Anforderungen stellt und den Rechtsuchenden den Rechtsweg in unzulässiger Weise versperrt. Wohl sind im Rechtsgang prozessuale Formen unerlässlich, um die ordnungsgemässe und rechtsgleiche Abwicklung des Verfahrens sowie die Durchsetzung des materiellen Rechts zu gewährleisten. Nicht jede prozessuale Formstrenge steht demnach mit Art. 29 Abs. 1 BV in Widerspruch. Überspitzter Formalismus ist nur gegeben, wenn die strikte Anwendung der Formvorschriften durch keine schutzwürdigen Interessen gerechtfertigt ist, zum blossen Selbstzweck wird und die Verwirklichung des materiellen Rechts in unhaltbarer Weise erschwert oder verhindert (zum Ganzen: BGE 142 V 152 E. 4.2, 142 I 10 E. 2.4.2, 135 I 6 E. 2.1 und 130 V 177 E. 5.4.1).

3.

Vorliegend ist streitig und zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin frist- und formgerecht um Rückerstattung der Verrechnungssteuer ersucht hat. Gegebenenfalls ist zusätzlich zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin für die verpasste Frist eine Fristwiederherstellung geltend machen kann.

3.1

3.1.1 Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, die Vorinstanz habe ihr zu Unrecht die Rückerstattung verweigert. Bei ihrem ersten Antrag vom 20. Dezember 2019 habe es die Vorinstanz unterlassen, die fehlende Ansässigkeitsbescheinigung sowie die fehlende Vollmacht nachträglich in Anwendung von Art. 2 Abs. 4 Vo DBA CH-DE bei ihr einzuholen. Stattdessen habe die Vorinstanz ihren Rückerstattungsantrag einfach abgewiesen.

Mit Blick auf die Ansässigkeitsbescheinigung bestimme zwar Art. 28 Abs. 4 DBA CH-DE, dass die Anträge «stets» eine solche enthalten müssten. Es finde sich allerdings weder im DBA CH-DE noch in der Vo DBA CH-DE, noch auf dem Formular 85 ein Hinweis darauf, dass ein Antrag ohne eine solche Ansässigkeitsbescheinigung per se ungültig wäre. In Bezug auf die Vollmacht führt sie weiter aus, dass für die Gültigkeit der Stellvertretung nicht erforderlich sei, dass die Vollmacht dem Dritten zur Kenntnis gebracht werde. Darüber hinaus verstosse die Abweisung ihres ersten Antrags vom 20. Dezember 2019 gegen das Verbot des überspitzten Formalismus, wenn die Vorinstanz auf der Ansässigkeitsbescheinigung bestehe, obwohl der Nachweis der Steuerpflicht anderweitig erbracht worden sei. Schliesslich bringt die Beschwerdeführerin vor, ihr zweiter Antrag vom 13. März 2020 hätte – falls die Verwirkungsfrist tatsächlich versäumt worden sei – als Fristwiederherstellungsgesuch qualifiziert werden müssen, da sie keinen Einfluss darauf gehabt habe, wie schnell die Ansässigkeitsbescheinigung durch das zuständige deutsche Finanzamt ausgestellt werde.

3.1.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass Art. 28 Abs. 4 DBA CH-DE festhalte, dass die Anträge «stets» eine Ansässigkeitsbescheinigung enthalten müssten. Das Wort «stets» impliziere, dass der Antrag immer, in jedem Fall und von Verfahrensbeginn an die Ansässigkeitsbescheinigung enthalten müsse. Dies ergebe sich auch aus dem Verfahrensablauf, welcher der Vo DBA CH-DE entnommen werden könne. Demnach sei der erste Antrag der Beschwerdeführerin vom 20. Dezember 2019 aufgrund der fehlenden Ansässigkeitsbescheinigung formungültig gewesen. Des Weiteren ergebe sich aus dem klaren Wortlaut von Art. 28 Abs. 4 DBA CH-DE, dass die Ansässigkeitsbescheinigung nur in der auf dem Formular 85 vorgesehenen Form darzubringen sei. Insofern sei sie nicht verpflichtet gewesen, weitere Unterlagen zum Nachweis der subjektiven Steuerpflicht in Deutschland zu verlangen. Ebenso liege kein überspitzter Formalismus in Bezug auf die dreijährige Verwirkungsfrist vor. Schliesslich verneint die Vorinstanz die Möglichkeit für eine Fristwiederherstellung, da kein unverschuldetes Hindernis vorliegen würde. Die Beschwerdeführerin habe drei Jahre Zeit gehabt, um sich frühzeitig um die Ansässigkeitsbescheinigung zu kümmern. Indem sie dies unterlassen habe, würde das verzögerte Eintreffen der Bestätigung bei der ESTV einzig und allein in ihrem Verantwortungsbereich liegen.

3.2

3.2.1 Die Beschwerdeführerin hat den Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer innert einer Frist von drei Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Dividende fällig geworden ist, bei der ESTV einzureichen (E. 2.4.1).

Aus den Akten ergibt sich, dass die Dividende der Gesellschaft am 22. April 2016 fällig wurde (vgl. Formular 85 Nr. 337950). Der Rückerstattungsantrag hätte demnach spätestens am 31. Dezember 2019 bei der ESTV eingereicht werden müssen. Die Beschwerdeführerin reichte am 13. März 2020 das Formular 85 inklusive Ansässigkeitsbescheinigung des zuständigen deutschen Finanzamtes ein. Der amtliche Stempel datiert vom 2. März 2020. Somit erfolgte der unbestritten formgültige Antrag vom 13. März 2020 nach Ablauf der dreijährigen Frist, was auch die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde anerkennt.

3.2.2 Weiter stellt sich die Frage, ob die Beschwerdeführerin mit ihrem ersten Antrag vom 20. Dezember 2019 die dreijährige Frist eingehalten hat. Es ergibt sich aus den Akten und ist unbestritten, dass dieser erste Antrag *keine* Ansässigkeitsbescheinigung des zuständigen deutschen Finanzamtes aufwies. Die Vorinstanz hat diesen ersten Antrag als formungültig und in der Konsequenz als nicht eingereicht eingestuft (E. 3.1.2). Wie es sich damit verhält, ist nachfolgend zu prüfen.

3.2.2.1 Gemäss Art. 28 Abs. 4 DBA CH-DE müssen die Rückerstattungsanträge stets eine amtliche Bestätigung des Staates, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, über die Erfüllung der Voraussetzungen für die unbeschränkte Steuerpflicht in diesem Staat enthalten (E. 2.5).

Den Ausgangspunkt der Auslegung dieser Bestimmung bildet deren Wortlaut (E. 2.7.2), wobei einzig die deutsche Sprache als authentisch gilt (AS 1972 3075, 3098). Aus diesem ergibt sich unmissverständlich, dass ein Rückerstattungsantrag zwingend eine amtliche Ansässigkeitsbescheinigung des Vertragsstaates aufweisen muss, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist. Eine andere Interpretation lässt das Wort «stets» nicht zu.

Dieses besondere Bescheinigungsverfahren soll denn auch gewährleisten, dass die Angaben des Antragstellers über seinen Wohnsitz zutreffend sind (Nachweisfunktion) und dass bei der Einkommensbesteuerung die ausländischen Erträge mit herangezogen werden (Kontrollfunktion). Ziel ist es, verlässliche Nachweise über die Abkommensberechtigung der jeweiligen

Antragsteller zu erhalten. Die amtliche Ansässigkeitsbescheinigung muss auf dem Antrag von der zuständigen Steuerbehörde angebracht werden, weil nur sie die genannten Voraussetzungen abschliessend beurteilen kann (zum Ganzen: KUBAILE, Kommentar DBA CH-DE, Art. 28 N. 107; vgl. Urteil des BGer 2C_818/2011 vom 18. Januar 2012 E. 3.3; vgl. zur Kontrollfunktion: HOCHREUTENER, a.a.O., S. 267 N. 22 f.). Darüber hinaus verwirklicht die amtliche Ansässigkeitsbescheinigung eine praktikable Abwicklung des Rückerstattungsverfahrens. Demnach vermeidet die Ansässigkeitsbescheinigung des zuständigen deutschen Finanzamtes, dass die ESTV unter Anwendung des deutschen Steuerrechts über die Ansässigkeit des Antragstellers in Deutschland entscheiden muss. Insofern erscheint es sachgerecht, dass die Beurteilung dieser Frage den deutschen Steuerbehörden überlassen wird (vgl. Urteile des BVerfG A-3119/2014 vom 27. Oktober 2014 E. 4.4 und A-3128/2012 vom 15. Januar 2013 E. 4.2.1; MICHAEL BEUSCH/MARTIN ZWEIFEL, Zum Verhältnis von nationalem Verfahrensrecht und materiellem Staatsvertragsrecht – dargestellt am Beispiel des Steuerrechts, in: Festgabe Prof. Dr. Ulrich Cavelti, 2012, S. 68).

Im Ergebnis ergibt sich bereits aus dem Wortlaut von Art. 28 Abs. 4 DBA CH-DE nach Treu und Glauben sowie unter Berücksichtigung des Ziels und Zwecks dieser Bestimmung, dass ein Rückerstattungsantrag zwingend eine amtliche Ansässigkeitsbescheinigung enthalten muss. Daraus folgt im Umkehrschluss, dass ein anderer Nachweis für die Ansässigkeit grundsätzlich nicht zulässig ist. Nichts anderes ergibt sich aus Art. 2 Vo DBA CH-DE. Auch dieser sieht (nur) vor, dass der Nachweis der Ansässigkeit mittels amtlicher Ansässigkeitsbescheinigung des zuständigen deutschen Finanzamtes auf dem Formular 85 zu erfolgen hat (E. 2.6).

3.2.2.2 Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass im Verhältnis zu Deutschland keine Schwierigkeiten bestehen, um eine amtliche Ansässigkeitsbescheinigung zu erhalten. Dies bringt die Beschwerdeführerin auch nicht vor. Insofern sind keine Gründe ersichtlich, um – in Missachtung von Art. 28 Abs. 4 DBA CH-DE und Art. 2 Vo DBA CH-DE – ausnahmsweise andere Nachweise über die Ansässigkeit zuzulassen (vgl. betreffend die beschriebene Ausnahme: Urteil 2C_818/2011 E. 3.4; Urteile A-3119/2014 E. 4.4 und A-3128/2012 E. 4.2.1; BEUSCH/ZWEIFEL, a.a.O., S. 68).

3.2.2.3 Wie bereits ausgeführt, enthielt der erste Rückerstattungsantrag der Beschwerdeführerin vom 20. Dezember 2019 keine Ansässigkeitsbescheinigung (E. 3.2.2). Vor dem Hintergrund, dass die Beschwerdeführerin

ihre Ansässigkeit in Deutschland – unter Vorbehalt der in E. 3.2.2.2 ausgeführten, vorliegend aber nicht einschlägigen Ausnahme – zwingend mit der amtlichen Ansässigkeitsbescheinigung nachweisen musste, durfte die Vorinstanz diesen ersten Rückerstattungsantrag ohne Weiteres abweisen. Weil es dem Antrag vom 20. Dezember 2019 bereits an der erforderlichen Ansässigkeitsbescheinigung mangelte, kann offenbleiben, ob die fehlende Vollmacht der Rechtsvertreterin 1 für sich genommen ebenfalls ein hinreichender Abweisungsgrund gewesen wäre.

3.2.2.4 Was die Beschwerdeführerin gegen die vorhin gezogene Schlussfolgerung (E. 3.2.2.3) vorbringt, vermag nicht zu überzeugen.

Wenn die Beschwerdeführerin rügt, die Vorinstanz habe es unterlassen, die fehlende Ansässigkeitsbescheinigung nachträglich in Anwendung von Art. 2 Abs. 4 Vo DBA CH-DE bei ihr einzuholen (was zugleich eine Verletzung des rechtlichen Gehörs darstelle), vernachlässigt sie zum einen, dass die Frist von Art. 28 Abs. 3 DBA CH-DE nicht erstreckt werden kann (E. 2.4.2). Im vorliegenden Fall, in welchem die Vorinstanz den Rückerstattungsantrag vom 20. Dezember 2019 erst am 30. Dezember 2019 erhalten und somit augenscheinlich erst nach Ablauf der Verwirkungsfrist (31. Dezember 2019) geprüft hat, würde eine nachträgliche Einholung der Ansässigkeitsbescheinigung durch die Vorinstanz aber faktisch auf eine solche unzulässige Fristerstreckung hinauslaufen.

Zum anderen ergibt sich aus Art. 2 Abs. 3 Vo DBA CH-DE eindeutig, dass der Antragsteller die *bestätigte* Ausfertigung des Antrags innert der Frist von drei Jahren einzureichen hat (E. 2.6). Das Wort «bestätigt» bezieht sich auf die vom zuständigen deutschen Finanzamt abgegebene Ansässigkeitsbescheinigung, welche im unmittelbar vorangehenden Abs. 2 als «auf dem Formular [85] vorgesehene Bestätigung» bezeichnet wird. Demnach steht Art. 2 Abs. 3 DBA CH-DE einer nachträglichen Einholung der Ansässigkeitsbescheinigung ebenfalls entgegen. Vielmehr stützt diese Bestimmung die in E. 3.2.2.1 gezogene Schlussfolgerung, wonach ein *unbestätigter* Antrag die Frist von Art. 28 Abs. 3 DBA CH-DE nicht wahren kann.

Im Übrigen kann das Bundesverwaltungsgericht auch sonst keine Rechtsgrundlage erkennen, welche einen Anspruch auf eine Nachfrist aufstellen würde. So erstreckt sich zum Beispiel der sachliche Anwendungsbereich von Art. 52 VwVG (nur) auf Beschwerdeschriften (vgl. FRANK SEETHALER/FABIA PORTMANN, Praxiskommentar VwVG, Art. 52 N. 2).

Schliesslich sieht die Beschwerdeführerin einen Verstoss gegen das Verbot des überspitzten Formalismus darin, dass die Vorinstanz auf die Ansässigkeitsbescheinigung bestehe, obwohl der Nachweis der Steuerpflicht anderweitig erbracht worden sei. Dieser Argumentation kann nicht gefolgt werden. Wie bereits dargelegt, ergibt sich aus Art. 28 Abs. 4 DBA CH-DE, dass der Nachweis der Steuerpflicht zwingend mit der Ansässigkeitsbescheinigung zu erbringen ist (E. 3.2.2.1). Diese Formvorschrift beruht auf Interessen, die gemäss bundesverwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung schutzwürdig sind (E. 3.2.2.1). Da es der Beschwerdeführerin ohne Weiteres offen gestanden wäre, eine Ansässigkeitsbescheinigung beim zuständigen deutschen Finanzamt einzuholen (E. 3.2.2.2), erschwert oder verhindert diese Formvorschrift nicht in unhaltbarer Weise, dass sie ihren Rückerstattungsanspruch im Grundsatz hätte geltend machen können. Überspitzter Formalismus im Sinne der E. 2.8 liegt somit nicht vor. Der Vollständigkeit halber ist an dieser Stelle darauf hinzuweisen, dass in den Akten keine anderweitigen Nachweise der Steuerpflicht, wie es die Beschwerdeführerin behauptet, zu finden sind.

3.2.3 Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin weder mit dem Antrag vom 20. Dezember 2019 – aufgrund fehlender Ansässigkeitsbescheinigung – noch mit dem Antrag vom 13. März 2020 – aufgrund Verspätung – die dreijährige Verwirkungsfrist von Art. 28 Abs. 3 DBA CH-DE (31. Dezember 2019) gewahrt hat.

3.3 Es bleibt zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin für die verpasste Frist eine Fristwiederherstellung geltend machen kann.

3.3.1 Zunächst einmal kann entgegen der Argumentation in der Beschwerde nicht davon gesprochen werden, dass die Vorinstanz das mit dem zweiten Rückerstattungsantrag vom 13. März 2020 (allenfalls) sinn-gemäss gestellte Begehren um Fristwiederherstellung nicht behandelt hätte: So geht aus dem Entscheid vom 16. April 2021 hervor, dass sich die Vorinstanz zumindest rudimentär mit einer möglichen Fristwiederherstellung auseinandergesetzt und im vorliegenden Fall als nicht anwendbar bezeichnet hat (vgl. Entscheid vom 16. April 2021 E. 7). Dass sie die Fristwiederherstellung im Rahmen des genannten Entscheids – und nicht mit einer separaten Verfügung – abgelehnt hat, ist nicht zu beanstanden (vgl. Urteil des BVGer A-2589/2020 vom 3. Mai 2021 E. 3.1.3).

3.3.2 Sodann ist im Folgenden darüber zu befinden, ob die Vorinstanz die Fristwiederherstellung zu Recht nicht gewährt hat.

Wie in E. 2.4.3 ausgeführt, ist eine Wiederherstellung der Frist gemäss Art. 28 Abs. 3 DBA CH-DE grundsätzlich zulässig. Eine solche erfolgt gemäss Art. 24 Abs. 1 VwVG nur dann, wenn die gesuchstellende Person oder ihre Vertreterin unverschuldet davon abgehalten worden ist, innert Frist zu handeln. Hierfür muss sie innert dreissig Tagen seit Wegfall des Hindernisses ein begründetes Begehren um Wiederherstellung einreichen und zugleich die versäumte Rechtshandlung nachholen.

Vorliegend kann offenbleiben, ob der zweite Antrag vom 13. März 2020 überhaupt als fristgerecht gestelltes, sinngemässes Begehren um Fristwiederherstellung zu qualifizieren ist. Eine solche kann nämlich bereits deshalb nicht gewährt werden, weil es vorliegend an einem objektiven Grund mangelt, durch den die Beschwerdeführerin unverschuldet an der Einhaltung der Frist gehindert worden wäre. Zwar trifft es zu, dass sie grundsätzlich keinen Einfluss darauf hatte, wie schnell das zuständige deutsche Finanzamt die Ansässigkeitsbescheinigung ausstellt. Allerdings ist allgemeinnotorisch, dass Verwaltungshandlungen wie das Ausstellen von Ansässigkeitsbescheinigungen eine gewisse Zeit beanspruchen. So hält zum Beispiel das Merkblatt der ESTV über die Steuerentlastungen für deutsche Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren («Merkblatt R-D-M»; www.estv.admin.ch/estv/de/home/verrechnungssteuer/verrechnungssteuer/fachinformationen/merkblaetter.html, abgerufen am 25. Oktober 2021) fest, dass Anträge auf Erstattung deutscher Steuern spätestens am 1. Oktober bei der zuständigen kantonalen Steuerbehörde eingereicht werden sollten, um die (schweizerische) Ansässigkeitsbescheinigung vor Eintritt der Verwirkungsfrist am 31. Dezember zu erhalten. Vor diesem Hintergrund muss ein sorgfältiger Antragsteller davon ausgehen, dass die Behandlung eines Antrags für eine Ansässigkeitsbescheinigung einige Monate in Anspruch nehmen kann (vgl. ferner: KUBAILE, Kommentar DBA CH-DE, Art. 28 N. 106, der mit Verweis auf das erwähnte Merkblatt vorschlägt, dass vor dem 1. Oktober eingereichte, aber verzögerte Anträge nicht ein Verschulden des Antragstellers begründen).

In ihrer Beschwerde unterlässt es die Beschwerdeführerin darzulegen, wann sie den Antrag für eine Ansässigkeitsbescheinigung beim zuständigen deutschen Finanzamt eingereicht hat. Dies ist auch nicht aus den Akten ersichtlich. Weil die Ansässigkeitsbescheinigung im zweiten Rückerstattungsantrag vom 2. März 2020 datiert, geht das Bundesverwaltungsgericht davon aus, dass der entsprechende Antrag wohl erst kurz vor Ablauf der Verwirkungsfrist (31. Dezember 2019) gestellt wurde. Jedenfalls sind

keine Anhaltspunkte ersichtlich, wonach das zuständige deutsche Finanzamt die Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung ungebührlich verzögert hätte. Von einem sorgfältigen Antragsteller wäre jedoch zu erwarten gewesen, dass er sich – im Wissen, dass die Behandlung eines solchen Antrags einige Monate in Anspruch nehmen kann – früher um die Ansässigkeitsbescheinigung kümmert. Da die Beschwerdeführerin nicht vorbringt, dass sie unverschuldet an einer früheren Einreichung des Antrags für eine Ansässigkeitsbescheinigung in Deutschland gehindert wurde, ist das Verpassen der dreijährigen Verwirkungsfrist gemäss Art. 28 Abs. 3 DBA CH-DE einzig und allein auf ein Versäumnis der Beschwerdeführerin zurückzuführen.

3.4 Nach dem Gesagten hat die Vorinstanz den Rückerstattungsantrag und das Begehren um Fristwiederherstellung zu Recht abgewiesen. Damit erweist sich die Beschwerde insgesamt als unbegründet und ist abzuweisen.

4.

Abschliessend bleibt über die Kosten- und Entschädigungsfolgen des Beschwerdeverfahrens zu befinden.

4.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 8'500.– der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 1–4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu entnehmen.

4.2 Die unterliegende Beschwerdeführerin hat keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario). Als Bundesbehörde steht eine solche auch der Vorinstanz nicht zu (Art. 7 Abs. 3 VGKE).

Das Dispositiv befindet sich auf der folgenden Seite.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 8'500.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...] / [...]; Gerichtsurkunde)

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Roger Gisclon

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: